

## **ACCOUNTANTSKAMER**

Beslissing in de zaak onder nummer van: 15/477 en 15/672 Wtra AK

## **ACCOUNTANTSKAMER**

### **BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de zaken met nummer 15/477 Wtra AK en 15/672 Wtra/AK van 14 september 2015 van**

**X1 B.V.**,  
vertegenwoordigd door mr. X2,  
**K L A A G S T E R**,

t e g e n

**drs. Y1**,  
registeraccountant,  
en  
**Y2**,  
accountant-administratieconsulent,  
beiden kantoorhoudende te [plaats],  
**B E T R O K K E N E N**.

#### **1. Het verloop van de procedure**

1.1 De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de in deze zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, waaronder:

- het op 5 maart 2015 ingekomen klaagschrift van 3 maart 2015 met bijlagen;
- de op 27 maart 2015 ingekomen aanvulling op het klaagschrift van 24 maart 2015;
- het op 24 april 2015 ingekomen verweerschrift van 23 april 2015 met bijlagen.

1.2 De Accountantskamer heeft de klacht behandeld ter openbare zitting van 29 mei 2015 waar zijn verschenen: namens klaagster haar vertegenwoordiger mr. X2 (hierna: X2) en betrokkenen, bijgestaan door [A] RA, compliance officer van hun kantoor.

1.3 Klaagster en betrokkenen hebben op genoemde zitting hun standpunten doen toelichten (aan de hand van pleitaantekeningen, die aan de Accountantskamer zijn overgelegd) en toegelicht, alsmede doen antwoorden en/of geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

## 2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkenen (hierna ook: Y1 respectievelijk Y2) zijn als openbaar accountant werkzaam voor accountantskantoor1, voorheen Accountants en Fiscalisten1, te [plaats] (hierna: [Accountantskantoor1]).

2.2 Bij brieven van 8 september 2012 respectievelijk van 14 juni 2012 heeft Y1 de opdracht tot het samenstellen van de jaarrekeningen van X1 B.V. en haar dochtervennootschap X1 Electronics B.V. (hierna: Electronics) met ingang van het boekjaar 2011 bevestigd. In die brieven is opgenomen dat de jaarrekeningen zullen worden samengesteld in overeenstemming met Standaard 4410, opdrachten tot het samenstellen van financiële informatie (hierna: NVCOS 4410).  
Statutair bestuurders van deze vennootschappen waren X2 en [B] (hierna: [B]).

2.3 In artikel 11, eerste lid onder e. van de statuten van Electronics is bepaald dat iedere bestuurder vooraf goedkeuring nodig heeft van de algemene vergadering van aandeelhouders voor rechtshandelingen tot het verlenen van kredieten en het uitlenen van gelden door de vennootschap. In artikel 11, tweede lid is bepaald dat op het ontbreken van deze goedkeuring door of tegen derden geen beroep kan worden gedaan.

2.4 Electronics en de vennootschap X1 Systems B.V. (hierna: Systems) waarvan [C] (hierna: [C]) statutair bestuurder was, en waarvoor betrokkenen accountancywerkzaamheden verrichtten, hebben vanaf eind 2009 mogelijkheden onderzocht om te gaan fuseren. Een intentieverklaring daartoe is ondertekend op 29 december 2010. Dit fusieproces werd vanaf april 2011 begeleid door [Accountantskantoor1].

2.5 In het kader van een financieringsaanvraag met betrekking tot Systems heeft X2 op 29 april 2010 aan de ING bank gemaild:  
"Bijgaand ontvang ik de mail van de heer [C]. Ik bevestig hierbij dat de bedoeling is dat een nieuwe BV wordt opgericht met als deelnemende partijen:  
[D] holding en X1 B.V.  
Deze op te richten B.V. zal de naam X1 beheer b.v. dragen.  
De beheermaatschappij zal eigenaar worden van de in de mail genoemde werkmaatschappijen. In X1 Beheer B.V. zullen namens [D] holding en namens X1 B.B. als bestuurders optreden respectievelijk [C], [B] en [X2].  
X1 electronics B.V. is bereid van de openstaande vordering op X1 Systems B.V. een bedrag groot € 100.000 als achtergestelde lening te beschouwen onder de voorwaarde dat X1 S aan haar betalingsverplichting t.a.v. X1 Electronics voldoet".

2.6 [C] heeft in een later stadium telefonisch aan [Accountantskantoor1] laten weten dat met Electronics was afgesproken het bedrag van de achterstelling te verhogen naar € 175.000,-. In een e-mail van 3 juni 2010 heeft X2 de ING het volgende bericht:

“Zoals reeds eerder aangegeven zijn wij bereid de achtergestelde lening op de openstaande vordering op X1 Systems te verhogen naar € 175.000,- in verband met het verlenen van een krediet aan X1 Systems B.V.”.

Naar aanleiding van deze berichten heeft [Accountantskantoor1] (Y1), die eveneens de jaarrekening van Systems samenstelde, in de jaarrekening 2009 van Systems de achtergestelde lening van Electronics voor een bedrag van € 175.000,- opgenomen en in de toelichting bij die post opgenomen dat de schriftelijke vastlegging van de geldleenovereenkomst nog diende te geschieden.

2.7 De door geldnemer Systems en geldgever Electronics mondeling gesloten overeenkomst van geldlening met achterstelling is door een belastingadviseur van [Accountantskantoor1] schriftelijk opgemaakt en op 17 maart 2011 ondertekend door [C] voor Systems en door [B] voor Electronics. Daarin hebben partijen verklaard *‘dat de geldnemer wegens een op 31 december 2009 opgebouwde rekening courant schuld aan de geldgever schuldig is een bedrag van € 175.000,-’*. X1 B.V. was blijkens het toenmalige uittreksel uit het handelsregister bestuurder van Electronics en [B] was zelfstandig bevoegd om X1 B.V. te binden.

2.8 Bij brief van 22 juli 2010 heeft X2 aan Systems een aanmaning en sommatie tot betaling gestuurd. Daarin staat onder meer: *‘Hierbij sommeer ik u overeenkomstig onze algemene verkoop en leveringsvoorwaarden, het aan ons verschuldigde bedrag voor de door ons geleverde goederen aan X1 Systems, groot € 377.732,88, per omgaande te voldoen’*.

2.9 Bij brief van 18 augustus 2010 heeft X2 gereageerd op een brief van Systems van 23 juli 2010. X2 heeft onder meer geschreven:

*‘Het is niet juist dat de openstaande posten zijn betaald. Indien u meent dat dit zo is verzoek ik u mij dat aan te tonen.*

*X1 Electronics B.V. heeft aan X1 Systems B.V. geen achtergestelde lening verstrekt. Over een achtergestelde lening is gesproken naar aanleiding van de eis die de ING bank stelde voor een aanzienlijke verhoging van de kredietverlening. Door mij is een aanvaarding van die achtergestelde lening gekoppeld aan het verkrijgen van het krediet. Nu X1 Systems geen kredietverhoging heeft gekregen, in tegenstelling als door u werd gesuggereerd, is er dus ook geen sprake van een achtergestelde lening. Het zou ook van een grote onzorgvuldigheid in de bedrijfsvoering getuigen indien X1 B.V. ongeclausuleerd een achtergestelde lening van Euro 175.000 zou geven aan X1 Systems B.V. zonder daarvoor een zekerheid te krijgen en nog eens te meer omdat X1 Systems niet aan haar betalingsverplichting jegens X1 Electronics voldoet.*

*Dat er een rente wordt betaald staat los van een vermeende achtergestelde lening maar is, zoals ik u reeds eerder heb medegedeeld, een vergoeding over zeer oude openstaande en opeisbare facturen waarbij door X1 Electronics uit coulance niet de veel hogere vergoeding wordt geeist waartoe de algemene voorwaarden X1 Electronics recht geven’.*

*Deze brief, noch de strekking daarvan heeft X2 ter kennis van [Accountantskantoor1] gebracht.*

2.10 Per e-mail van 16 september 2011 heeft Y2 onder meer aan X2 overzichten inzake de rekening courantverhoudingen tussen Systems en Electronics respectievelijk X1 B.V. gestuurd. In de 'Recapitulatie Rekening-courant verhoudingen X1 Systems BV per 1 september 2011' is opgenomen:

RC X1 Systems met X1 Electronics BV

(...)

Af: verrekening achtergestelde lening	- 175.000,00
Bij: verrekening achtergestelde lening met crediteuren (via corr. Rek.cred.)	175.000,00

2.11 Y1 heeft de (geconsolideerde) jaarrekeningen 2011 van X1 B.V. en Electronics samengesteld. Daarin is een achtergestelde lening aan Systems opgenomen ten bedrage van € 175.000,-. Ter toelichting is daarbij opgenomen:

“Dit betreft een per ultimo 2009 overeengekomen achtergestelde lening. Hierbij is een deel van de debiteurenvordering omgezet in een achtergestelde lening. Het rentepercentage bedraagt 7,90 %. De rente zal worden berekend met ingang van 1 januari 2010.

Het bedrag der geldlening zal worden terugbetaald:

- Na voorafgaande schriftelijke toestemming;
- De terugbetaling zal alsdan plaatsvinden in nader overeen te komen termijnen jaarlijks te voldoen op de rentevervaldag maar uiterlijk op 31 december 2019”.

De jaarrekeningen 2010 van X1 B.V. en Electronics zijn door [B.V.1] samengesteld.

Daarin was geen achtergestelde lening aan Systems opgenomen.

2.12 De concept-jaarrekening 2011 van Electronics is door Y2 met X2 besproken in mei 2012. In zijn e-mail van 22 mei 2012 naar aanleiding van die bespreking heeft X2 geen op- of aanmerkingen gemaakt met betrekking tot de opname in de jaarrekening van de achtergestelde lening.

2.13 Op 21 juni 2012 heeft Y1 de concept-jaarrekeningen 2011 van X1 B.V. en Electronics in aanwezigheid van X2, [B] en [C] besproken. Per e-mails van 25 en 26 juni 2012 heeft X2 aan Y1 laten weten geen bezwaar te hebben tegen de jaarrekening behalve voor zover het de doorbelasting van kosten vanuit Systems naar Electronics betreft.

2.14 X2 en [B] hebben in hun hoedanigheid van bestuurders van X1 B.V., welke vennootschap bestuurder van Electronics was, de jaarrekening 2011 van Electronics voor akkoord getekend alsmede de bevestiging bij de jaarrekening getekend, en ook namens aandeelhouder X1 B.V. de jaarrekening vastgesteld.

2.15 Bij e-mail van 18 november 2013 heeft X2 een tiental vragen voorgelegd aan Y1, in hoofdzaak betrekking hebbend op de jaren 2011 en 2012, met het verzoek daarop voor 25 november 2013 te reageren. Daarop heeft Y1 gereageerd per e-mail van 18 november 2013.

2.16 Op 3 juli 2014 is door de rechtbank [arrondissement] het faillissement van Systems uitgesproken.

2.17 Bij brief van 28 januari 2015 heeft X2 een negental vragen voorgelegd aan [Accountantskantoor1] met het verzoek daarop uiterlijk 10 februari 2015 te reageren. Y1 heeft daarop per e-mail van 9 februari 2015 gereageerd.

2.18 In een brief van 6 augustus 2014 aan mr. [E], curator in het faillissement van Systems, heeft X2 geschreven:

“(…). De door X1 Systems bij herhaling genoemde achtergestelde lening van € 175.000,- bestaat niet. Weliswaar is door [C] en [B] een poging gedaan een dergelijke lening tot stand te brengen. Ik heb echter geweigerd daarin toe te stemmen als bestuurder van X1 Electronics. De bijgevoegde bepaling in de statuten, onder artikel 11, lid 1 sub e, eist vooraf goedkeuring van de AVA voor de gevraagde rechtshandeling. Dit mag als bekend worden veronderstelt bij [C] en zeker bij zijn accountant die de overeenkomst heeft opgesteld en verwerkt in de administratie. Deze accountant was de begeleider van de fusie. Het is dus vreemd dat in de boekhouding door die accountant een dergelijke ‘lening’ is opgenomen. Voor zover ik nu heb kunnen nagaan komt het geld toe aan X1 BV uit openstaande vorderingen.

Ik heb op 18 augustus 2010 daarover aan X1 Systems bericht als antwoord op een brief van 23 juli 2010. Laatstgenoemde brief heb ik niet zo voorhanden maar zal zeker in de administratie van X1 Systems terug zijn te vinden”.

### **3. De klacht**

3.1 Ten grondslag aan de door klaagster ingediende klacht liggen, zoals blijkt uit het klaagschrift en de daarop door en namens klaagster gegeven toelichting, de volgende verwijten:

In de jaarrekening over het boekjaar 2011 van Electronics en van X1 B.V. hebben betrokkenen ten onrechte een achtergestelde lening aan Systems opgenomen. Vragen die X2 per e-mail van 18 november 2013 respectievelijk brief van 28 januari 2015 heeft gesteld zijn onbeantwoord gebleven.

### **4. De gronden van de beslissing**

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Op grond van artikel 33 Wet op de Registeraccountants (hierna: Wet RA) en artikel 51 Wet op de Accountants-administratieconsulenten (hierna: Wet AA), en sinds 1 januari 2013 op grond van artikel 42 van de Wet op het accountantsberoep (hierna: Wab) is de registeraccountant respectievelijk accountant-administratieconsulent bij het beroepsmatig handelen onderscheidenlijk ten aanzien van zijn beroepsuitoefening onderworpen aan tuchtrechtspraak ter zake van enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens de Wet RA, Wet AA respectievelijk Wab bepaalde en ter zake van enig ander handelen of nalaten in strijd met het belang van een goede uitoefening van het accountantsberoep.

4.2 Vast staat dat Y2 eerst met ingang van 3 mei 2013 als accountant-administratieconsulent in het register stond ingeschreven en dat hij aldus slechts tuchtrechtelijk ter verantwoording kan worden geroepen ten aanzien van zijn beroepsuitoefening vanaf die datum. Dat heeft tot gevolg dat de tegen hem gericht klacht voor zover die

betrekking heeft op werkzaamheden van voor 3 mei 2013, waartoe in elk geval moeten worden gerekend de werkzaamheden met betrekking tot het in de jaarrekeningen 2011 opnemen van de achtergestelde lening aan Systems, niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.3 Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft, moet voorts, voor zover dit plaats had in de periode van 1 januari 2007 (inzake Y1) respectievelijk (inzake Y2) 3 mei 2013 tot 4 januari 2014 worden getoetst aan de in die periode geldende Verordening gedragscode (RA's) respectievelijk Verordening gedragscode (AA's) en daarvan in dit geval het (voor alle accountants geldende) deel A en het (voor openbaar accountants geldende) deel B1, en voor zover dit plaats had ná 4 januari 2014 aan de sindsdien geldende Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

4.4 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klaagster is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountants tuchtrechtelijk verwijtbaar hebben gehandeld.

4.5 Gelet op het hiervoor onder 4.2 overwogene beoordeelt de Accountantskamer klachtonderdeel a. ten gronde alleen voor zover dit de handelwijze van Y1 betreft. Klaagster verwijt Y1 dat hij in de jaarrekeningen 2011 van X1 B.V. en Electronics de achtergestelde lening van Electronics aan Systems heeft opgenomen, terwijl daaromtrent nog niets was vermeld in de jaarstukken over 2010, en hij wist dat de schriftelijk opgemaakte geldleenovereenkomst vanwege het ontbreken van de goedkeuring van de aandeelhouders in strijd met de statuten tot stand was gekomen, en dat terwijl Electronics bij brief van 18 augustus 2010 aan Systems heeft laten weten dat door haar geen achtergestelde lening was verstrekt.

4.6 Y1 heeft naar voren gebracht dat er aanleiding was om de achtergestelde lening in de jaarrekeningen op te nemen (althans een correctie toe te passen), omdat hij op basis van de stukken die hem ter beschikking stonden, heeft vastgesteld dat een vordering van Electronics op Systems was omgezet in een achtergestelde lening (wat hij ook reeds had verwerkt in de jaarrekening 2010 van Systems), dat hij met onder meer een verwijzing naar de statuten van Electronics heeft geconstateerd dat de schriftelijke geldleenovereenkomst rechtsgeldig tot stand was gekomen, waarvoor volgens betrokkene geldt dat op het ontbreken van een goedkeuring van de AVA door of tegen derden geen beroep kon worden gedaan, dat hij de brief van 18 augustus 2010 niet heeft ontvangen noch van de inhoud daarvan op de hoogte is gesteld en hij op grond van alle hem bekende feiten geen reden had om te twijfelen aan de door klaagster verstrekte gegevens.

Y1 vraagt zich voorts af om welke reden klaagster geen bezwaar heeft gemaakt tegen de vermelding van de achtergestelde lening in de (concept) jaarrekeningen en de opname daarvan in het bij de e-mail van 16 september 2011 aan X2 verstuurd rekeningcourantoverzicht.

4.7.1 De Accountantskamer overweegt dienaangaande het volgende. Ingevolge NVCOS 4410 is het doel van een samenstellingsopdracht het verzamelen, verwerken, rubriceren en samenvatten van financiële informatie tot een financieel overzicht. De uit te voeren werkzaamheden zijn er niet op gericht en stellen de accoun-

tant niet in staat enige zekerheid omtrent de getrouwheid van een financieel overzicht te verschaffen. Als een accountant constateert dat de door de leiding van een entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, dient de accountant te overwegen bij de leiding van de entiteit inlichtingen in te winnen om de betrouwbaarheid en volledigheid van de verstrekte informatie vast te stellen.

4.7.2 Y1 heeft de jaarrekeningen samengesteld op grondslag van de hem door klaagster aangereikte stukken. Uit de stukken van het geding noch ter zitting zijn feiten of omstandigheden naar voren gekomen die voor betrokkene reden hadden moeten zijn om te twijfelen aan de juistheid en volledigheid van de informatie of om deze anderszins als onbevredigend te kwalificeren. Daarbij heeft Y1 onweersproken naar voren gebracht dat twee besprekingen van de concept-jaarrekening van Electronics, (in welke laatste bespreking ook de concept-jaarrekening van X1 B.V. aan de orde is gesteld), hebben plaats gevonden, waarin X2 geen op- of aanmerkingen heeft gemaakt met betrekking tot de opname daarin van de achtergestelde lening, en dat hij na deze besprekingen heeft laten weten (in zoverre) geen bezwaar te hebben tegen de jaarrekeningen. Voorts hebben X2 en [B] de jaarrekeningen ondertekend en is ook niet vast komen te staan dat betrokkene op de hoogte was van de inhoud van bovenvermelde brief van 18 augustus 2010 van X2 aan Systems. Gelet hierop is niet gebleken dat Y1 tuchtrechtelijk verantwoordelijk kan worden gehouden voor de door klaagster gestelde fout, indien die opname al als een fout zou moeten worden aangemerkt, in de jaarrekeningen. Klachtonderdeel a. is hierom ongegrond.

4.8 Met betrekking tot klachtonderdeel b. heeft te gelden dat de e-mail van klaagster van 18 november 2013 niet, zoals klaagster heeft betoogd, onbeantwoord is gebleven. Y1 heeft daarop immers gereageerd bij e-mail van dezelfde datum. In verband met de door hem in acht te nemen objectiviteit heeft hij geantwoord dat X2 eerst met [C] zou moeten gaan praten en overigens niet te beschikken over de (gevraagde) informatie. Voor wat betreft deze e-mail mist de klacht dan ook feitelijke grondslag. In reactie op de brief van 28 januari 2015 heeft [C], met het oog op verschillende door hem in acht te nemen belangen, de te billijken wedervraag gesteld in welke hoedanigheid X2 die vragen stelde, waarop X2 vervolgens zelf niet meer heeft gereageerd, hetgeen van hem wel verwacht mocht worden voordat van Y1 en/of Y2 gevergd kon worden om de brief van 28 januari 2015 te beantwoorden. De Accountantskamer ziet dan ook niet in welk tuchtrechtelijk verwijt betrokkenen hier treft. Klachtonderdeel b. is daarom eveneens ongegrond.

4.9

Op grond van het hiervoor overwogene wordt als volgt beslist.

## **5. Beslissing**

De Accountantskamer:

verklaart klachtonderdeel a. tegen Y2 niet ontvankelijk in voege als hiervoor vermeld en klachtonderdeel b. ongegrond;

verklaart de klachtonderdelen a. en b. tegen Y1 ongegrond.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. A.L. Goederee en mr. E.W. Akkerman (rechterlijke leden) en Th. Verkade RA en A.M.H. Homminga AA (accountants-leden), in aanwezigheid van mr. G.A. Genee, secretaris, en in het openbaar uitgesproken op 14 september 2015.

\_\_\_\_\_  
secretaris

\_\_\_\_\_  
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: \_\_\_\_\_

\

Ingevolge artikel 43 Wtra kunnen klagster en/of betrokkenen dan wel de Nba tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.